

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.597/17/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000704266-50  
Impugnação: 40.010143538-81  
Impugnante: CNH Industrial Brasil Ltda.  
IE: 672717417.01-54  
Proc. S. Passivo: Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)  
Origem: DF/Betim

**EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, devido pelas entradas interestaduais de bens destinados ao ativo permanente. Inobservância do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42, § 1º do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do imposto, no período de dezembro de 2012 a abril de 2013 e julho de 2013, resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual em operações de aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo permanente.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 174/183, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 274/283.

**DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do imposto, no período de dezembro de 2012 a abril de 2013 e julho de 2013, resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual em operações de aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo permanente.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante, em sua defesa, aduz, em síntese, os seguintes argumentos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- que a classificação fiscal – NCM – correta dos bens acobertados pelos documentos fiscais do remetente seria a do código 94.06.0092, conforme Nota 4 do Capítulo 94 da tabela TIPI, entendimento este externado pela própria Fiscalização em E-mail (fls. 178);

- que a Fiscalização desconsiderou que para a mercadoria objeto das operações autuadas (classificada na NCM 94.06.0092) existe benefício de redução da base de cálculo que faz com que a alíquota interna do Estado de Minas Gerais seja equivalente a 12% (doze por cento). O benefício está previsto no item 41 do Anexo IV do RICMS/02;

- que, conforme § 1º do art. 42 do RICMS/02, vigente à época dos fatos geradores, a alíquota interna para a mercadoria objeto da operação autuada é equivalente a 12% (após aplicação do benefício de redução da base de cálculo), sendo esta a única possível de ser considerada no cálculo do DIFAL;

- que o Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ reconheceu expressamente a possibilidade de considerar no cálculo do DIFAL o benefício de redução da base de cálculo do ICMS, de acordo com a Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 153/15;

- que, no caso dos autos, em razão do benefício fiscal, a alíquota interna aplicável à mercadoria objeto das operações autuadas é de 12% (doze por cento) não existindo diferença entre a alíquota interna e a interestadual a recolher uma vez que a mercadoria foi remetida da região Sul (Paraná) para a região Sudeste (Minas Gerais), onde a alíquota interestadual considerada também foi a de 12%, a qual encontra-se devidamente destacada nas notas fiscais.

Todavia, razão não lhe assiste.

Verifica-se que a obrigação de recolher o imposto devido a título de diferencial de alíquota decorre, primeiramente, do comando disposto na Constituição Federal em seu art. 155, § 2º, inciso VII, alínea “a” e inciso VIII, *in verbis*:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

(...)

Tendo em vista essa normatização constitucional, a lei que institui o imposto no estado assim preceitua:

Lei nº 6.763/75

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

§ 1º - Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 6º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre o qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. (Grifou-se.)

Por sua vez, regulamentando o estatuído na Constituição e legislação infraconstitucional, o RICMS/02, em seu art. 42, § 1º, inciso I, dispõe da mesma forma, ou seja, que o contribuinte mineiro fica obrigado a recolher o valor do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na hipótese de entrada, em estabelecimento de contribuinte do estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente. Veja-se:

RICMS/02

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 1º - Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do caput do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização, por sua vez, não entra em conflito com a Autuada quanto a ao enquadramento ou das mercadorias, objeto da autuação, no item 41 do Anexo IV do RICMS/02. Todavia, enfatiza, com razão, que o Anexo IV do RICMS/02 traz as hipóteses/condições para que se aplique a redução de base de cálculo, a redução a considerar e o multiplicador, opcional, possível de ser utilizado, e acentua, que a redução é da base de cálculo com opção de aplicação de um multiplicador sobre a base de cálculo original, mas não há redução da alíquota que se mantém, para as mercadorias objeto da autuação, no patamar de 18% (dezoito por cento).

Insta observar que o trabalho fiscal se pautou, em parte, no entendimento da Superintendência de Tributação (SUTRI/SEF/MG) manifestado na resposta dada à Consulta Interna nº 116/09:

CONSULTA INTERNA Nº 116/09 – 13/08/09

Assunto: Diferença de alíquota

Tema: Redução de base de cálculo

Exposição/Pergunta:

O contribuinte mineiro (D/C e Simples Nacional) está obrigado ao recolhimento da diferença de alíquota na aquisição interestadual de mercadorias destinadas ao ativo permanente, mesmo existindo previsão de redução de base de cálculo, de forma que a carga tributária interna seja igual à incidente na operação interestadual? Permanece em vigor a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/91 e, em especial, o seu item 10?

Resposta:

Em regra, o contribuinte mineiro, seja o optante pelo Simples Nacional, seja aquele com apuração do imposto pelo sistema de débito e crédito, estará obrigado ao recolhimento do diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo e ao ativo permanente, ainda que haja previsão de redução de base de cálculo para a operação interna correspondente.

Para o contribuinte que apura o imposto pela sistemática do débito e crédito, no entanto, tal obrigação será afastada, quando houver expressa previsão no RICMS/02.

Exemplificativamente, o subitem 16.1, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 dispensa, expressamente, a complementação da alíquota do imposto na aquisição interestadual de máquinas, aparelhos ou equipamentos industriais, relacionados na Parte 4 do mesmo Anexo.

Ressalte-se que tal dispensa não se aplica ao contribuinte optante pelo Simples Nacional.

A Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/91 não foi revogada expressamente. Porém, é possível que alguns de seus dispositivos tenham sofrido revogação tácita por estarem em conflito com a legislação atual.

O item 10 da citada Instrução Normativa, especificamente, foi revogado tacitamente em 18/11/1994, por força do disposto no § 1º, art. 61 do RICMS/91, acrescido pelo Decreto nº 36.366, de 17/11/94.

DOLT/SUTRI

Conforme destacado na resposta à consulta interna, para o contribuinte débito e crédito a obrigação de recolhimento do diferencial somente estará afastada se houver expressa previsão no RICMS/02, citando, exemplificativamente, o subitem 16.1 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 que dispensa, expressamente, a complementação da alíquota do imposto na aquisição interestadual de máquinas, aparelhos ou equipamentos industriais, relacionados na Parte 4 do mesmo Anexo.

A mesma situação pode ser observada para o subitem 17.2, também da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02. Veja-se:

Item: "17 Saída, em operação interna ou interestadual, de máquina ou implemento agrícola, relacionados na Parte 5 deste Anexo: 31/12/2015 "

Sub item: - "17.2 Fica dispensada a complementação da alíquota do imposto decorrente da aquisição interestadual das mercadorias de que trata este item, exceto em se tratando de operação sujeita à alíquota de 4%, hipótese em que será devido, a título de diferencial de alíquotas, o valor resultante da diferença entre o valor obtido com a aplicação do multiplicador previsto para a operação interna com a mercadoria e o imposto devido na operação interestadual.

Efeitos de 15/12/2002 a 31/12/2012

- Redação original: " 17.2 Fica dispensada a complementação da alíquota do imposto decorrente da aquisição interestadual das mercadorias de que trata este item."

Por sua vez, o item 41 do anexo IV do RICMS/02, não traz qualquer previsão de dispensa de recolhimento do diferencial de alíquotas, *in verbis*:

Item: "41 - Saída, em operação interna, de construção pré-fabricada com estrutura de ferro ou aço, classificada no código 9406.00.92 da NBM/SH (com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), ainda que fechada com paredes exteriores constituídas de outros materiais.

41.1 Fica dispensado o estorno do crédito na saída da mercadoria beneficiada com a redução da base de cálculo prevista neste item."

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, a dispensa do recolhimento do DIFAL em comento somente seria possível se estivesse devidamente expressa na legislação no dispositivo acima transcrito que trata da concessão de redução de base de cálculo para os bens objeto do presente lançamento.

Saliente-se que, quanto à afirmativa de que o CONFAZ reconheceu expressamente a possibilidade de considerar no cálculo do DIFAL o benefício de redução da base de cálculo do ICMS, conforme disposto na cláusula primeira do Convênio ICMS nº 153/15, como observado pela Fiscalização as operações interestaduais que destinem mercadorias para consumidor final contribuinte do ICMS não foram alcançadas pelos procedimentos definidos no Convênio ICMS nº 93/15, como se depreende da resposta dada pela SUTRI à Consulta de Contribuintes 093/17, *ipsis litteris*:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 093/17

ICMS – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - CONSUMIDOR FINAL CONTRIBUINTE – O contribuinte do imposto, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, é o destinatário da mercadoria, bem ou serviço, em relação às operações ou prestações interestaduais destinadas a consumidor final, contribuinte do ICMS estabelecido neste Estado, nos termos do inciso I do § 3º do art. 14 da Lei nº 6.763/1975, acrescido pela Lei nº 21.781/2015.

EXPOSIÇÃO:

(...)

CONSULTA:

(...)

RESPOSTA:

(...)

1 - A princípio, cumpre salientar que o inciso VII do § 2º do art. 155 da Constituição da República de 1988 (CR/1988), com redação dada pela Emenda Constitucional nº 87/2015, dispõe que, nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual.

O inciso VIII do referido § 2º, também na redação dada pela Emenda Constitucional nº 87/2015, prescreveu que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o citado inciso VII será

atribuída ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto e ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto.

O art. 99 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), incluído pela Emenda Constitucional nº 87/2015, prevê que, no caso de operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em outro Estado, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual será partilhado entre os Estados de origem e destino até 2018, conforme as proporções que especifica.

Vale ressaltar que as tais regras foram reproduzidas no Convênio ICMS nº 93/2015 e internalizadas em Minas Gerais por meio da Lei nº 21.781/2015.

Note-se que as operações interestaduais que destinem mercadorias para consumidor final contribuinte do ICMS não foram alcançadas pelos procedimentos definidos no Convênio ICMS nº 93/2015 e legislação correlata, devendo seguir as regras gerais definidas na legislação do imposto.

Assim pode-se afirmar que contribuinte do imposto, relativamente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, é o destinatário da mercadoria, bem ou serviço, em relação às operações ou prestações interestaduais destinadas a consumidor final, contribuinte do ICMS estabelecido neste Estado, nos termos do inciso I do § 3º do art. 14 da Lei nº 6.763/1975, acrescido pela Lei nº 21.781/2015.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 11 de abril de 2017.

Logo, a regra geral da legislação para a matéria em questão, ou seja, diferencial de alíquotas, estabelece que na entrada, em estabelecimento de contribuinte neste estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado e que não esteja vinculada à operação ou prestação subsequente, está sujeita à incidência do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, nos termos do disposto no § 1º do art. 42 do RICMS/02.

Como já declinado, essa obrigação resulta de expressa previsão constitucional (inciso VIII do § 2º do art. 155), tendo por escopo propiciar a repartição de receita entre as unidades da Federação de origem e de destino do produto, e impõe-se quando a mercadoria, destinada, em operação interestadual, a contribuinte do ICMS, não estiver vinculada diretamente a posterior operação tributada pelo imposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A busca da justa distribuição da receita do ICMS, entre os estados, nas operações interestaduais é que é o cerne da legislação em questão, que fundamenta o lançamento, não fazendo sentido qualquer argumento relacionado a redução de carga tributária em operações internas.

Portanto, verificando-se que o texto constitucional visa tão somente a repartição de receita entre as unidades da Federação, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, dado às previsões expressas contidas nos arts. 6º, inciso II e 13, § 1º da própria Lei nº 6.763/75, alhures transcritas.

Dessa forma, restou comprovado que a Impugnante incorreu em infrações à legislação tributária quando deixou de recolher o ICMS relativo ao diferencial de alíquotas em operações interestaduais de aquisição de bens destinados ao seu ativo permanente.

Legítimas, portanto, as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Clara Garzon Tavares Nogueira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos Victor Muzzi Filho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 22 de agosto de 2017.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**